

学校编码: 10384

分类号_____密级_____

学号: 20051300828

UDC _____

厦 门 大 学

硕 士 学 位 论 文

电子交易征税模式研究

Study on Assessment Model of Electronic Commerce Taxation

秦 涛

指导教师姓名: 胡学勤 副教授

专 业 名 称: 财 政 学 专 业

论文提交日期: 2008 年 4 月

论文答辩时间: 2008 年 5 月

学位授予日期: 2008 年 月

答辩委员会主席: _____

评 阅 人: _____

2008 年 4 月

厦门大学博硕士论文摘要库

厦门大学学位论文原创性声明

兹呈交的学位论文，是本人在导师指导下独立完成的研究成果。
本人在论文写作中参考的其他个人或集体的研究成果，均在文中以明确方式标明。本人依法享有和承担由此论文产生的权利和责任。

声明人（签名）：

年 月 日

厦门大学学位论文著作权使用声明

本人完全了解厦门大学有关保留、使用学位论文的规定。厦门大学有权保留并向国家主管部门或其指定机构送交论文的纸质版和电子版，有权将学位论文用于非赢利目的的少量复制并允许论文进入学校图书馆被查阅，有权将学位论文的内容编入有关数据库进行检索，有权将学位论文的标题和摘要汇编出版。保密的学位论文在解密后适用本规定。

本学位论文属于

1、保密（ ），在 年解密后适用本授权书。

2、不保密（ ）

（请在以上相应括号内打“√”）

作者签名：

日期： 年 月 日

导师签名：

日期： 年 月 日

摘 要

1996 年美国财政部发表《全球电子商务选择性税收政策》报告，此后美国参议院通过《互联网免税法案》，1999 年 12 月在 WTO 会议提出《全球电子商务免税案（GITFA）》。与美国不遗余力的推行电子商务免税相反，1998 年 6 月欧盟发表了《关于保护增值税收入和促进电子商务发展的报告》。发达国家在电子商务领域的激烈竞争预示着电子商务时代即将到来。

由于发展中国家在网络技术的普及和应用方面落后于发达国家，使其在借助电子商务促进本国经济发展和保障本国国际税收利益的电子商务征税问题上陷入两难境地。我国作为发展中国家一方面面临与其他发展中国家相同的问题，另一方面我国网络技术水平相对较高、经济发展速度快、网民数量多增长速度快，将成为最有潜力的电子交易销售市场。

本文从促进国内经济、增强国际经济竞争力和保障国际税收利益三方面考虑，对电子交易的主体、客体以及电子交易涉及到的信息流、货币流和商品流等要素加以分析。在此基础上，得出我国应当对电子交易课税的结论。借鉴加拿大税收专家 Arthur. Cordell、荷兰学者 Lue. Suete 提出的比特税（Bit Tax）理论和美国经济学家托宾提出的托宾税（Tobin Tax）理论，提出以商品和货币作为课税对象，以商品流通环节的物流公司和货币流通环节的第三方支付机构作为纳税人来解决无形产品交易带来的监管困难和国际税收中收入来源地的认定问题，对电子交易课税的可行性加以分析。本文最后对我国电子交易的税收方案制定提出了意见和建议。

关键字： 电子交易；电子交易税；征税模式

Abstract

In the second half of 1996, the U.S. Department of Treasury issued the white book “The selective taxation police on global e-commerce”, President Bill Clinton signed “Internet Tax Freedom Act” on October 21, 1998. In November 1999, United States legislators proposed the Internet Tax Freedom Act to be made global at the World Trade Organization meeting in Seattle.

Although the United States spared no effort in the implementation of e-commerce tax-free, the European Union issued "value-added tax revenue on the protection and promotion of the development of e-commerce report." in June 1998. Developed countries have already engaged in a fierce competition in the field of electronic commerce, and this means the arrival of the electronic commercial era.

As the developing countries lag behind of the developed countries in the popularity and applications of network technology, they got into a dilemma in the use of e-commerce to promote economic development and protection their interests of the international taxation on e-commerce.

On the one hand, China faces the same problem with other developing countries. On the other hand china's level of network technology, the relatively high level of economic development and the number of internet users make it will be the most market of electronic transactions and sales in the world..

In order to promoting the domestic economy, enhancing the international competitiveness and protecting interests of international taxation, this article analyzed commodities, currency, information and the two sides of transactions. On this basis, this article got the conclusion that China should levy a tax on the electronic commerce.

Experience reference Canada taxation expert A. Cordell and the Netherland scholar Lue.Suete's Bit Tax theory and the American economist Tobin's Tobin Tax theory, we make commodity and currency as tax targets, make the commodity distribution companies and the third-party organizations of monetary circulation as taxpayers to solve the regulatory difficulties in invisible products transactions and recognize the sources of revenue of

electronic commerce.

Finally, this article puts forward its views and suggestions on building up the taxation laws of electronic commerce.

Key Words: E-commerce; E-commerce Tax; Assessment Model of E-commerce Taxation

厦门大学博士论文摘要库

目 录

第 1 章 绪论	1
第 1 节 研究背景	1
第 2 节 文献综述	2
第 3 节 相关概念	5
第 4 节 本文创新与不足	7
第 2 章 我国电子商务的现状与征税状况	9
第 1 节 国外电子交易税收政策	9
第 2 节 我国电子商务发展的基础环境	11
第 3 节 我国电子商务发展现状	13
第 4 节 我国电子交易税收政策与现状	15
第 3 章 电子交易课税必要性与可行性分析	18
第 1 节 电子交易课税的必要性	18
第 2 节 电子交易课税环节分析	20
第 3 节 纳税人与征税对象的确定	28
第 4 节 电子交易课税的税种选择	35
第 4 章 电子交易课税模式构想及建议	38
第 1 节 C2C 电子交易课税模式构想	38
第 2 节 B2C 电子交易课税模式构想	40
第 3 节 B2B 电子交易课税模式构想	42
结束语	44
参考文献:	47

Contents

Chapter 1 Introduction.....	1
Section 1 Background.....	1
Section 2 Literature review	2
Section 3 Related concepts.....	5
Section 4 Innovation and inadequate.....	7
Chapter 2 The status quo of Chinese e-commerce and e-commerce taxation.....	9
Section 1 Foreign e-commerce tax policies.....	9
Section 2 Environment for the development of e-commerce in China.....	11
Section 3 Development of e-commerce in China	13
Section 4 Chinese e-commerce policies with the status quo	15
Chapter 3 Necessity and feasibility analysis of E-commerce assessment model.....	18
Section 1 Necessity of E-commerce.....	18
Section 2 Analysis of dutiable link	20
Section 3 Determination of taxpayers and tax targets.....	28
Section 4 Choice of e-commerce taxes.....	35
Chapter 4 Ideas and suggestions of assessment model.....	38
Section 1 Assessment model concept of C2C e-commerce	38
Section 2 Assessment model concept of B2C e-commerce.....	40
Section 3 Assessment model concept of B2B e-commerce.....	42
Concluding remarks.....	44
Reference	47

厦门大学博硕士论文摘要库

第1章 绪论

第1节 研究背景

1995 年美国犹他州颁布《数字签名法》，1996 年美国财政部发表了《全球电子商务选择性税收政策》白皮书。1997 年 7 月 1 日，美国前总统克林顿发布了《全球电子商务纲要》。1998 年 5 月，美国参议院通过《互联网免税法案》，1999 年 12 月美国在 WTO 会议提出《全球电子商务免税案（GITFA）》。^①2007 年 11 月，美国总统布什签署《互联网免费法案》使美国电子商务免税延期到 2014 年。从上个世纪末开始，美国政府一直积极谋取全球电子商务的永久性免税。

1998 年 6 月欧盟发表了《关于保护增值税收入和促进电子商务发展的报告》，对非欧盟成员国在欧盟范围内销售软件、电子图书以及其他的互联网产品征收增值税。同年，印度也明确表示将对电子交易行为征税。

1999 年 10 月英国政府发表了《电子商务——英国税收政策指南》，1998 年新加坡发表了《电子交易法》。此外，印度、加拿大、澳大利亚、日本、中国台湾、中国香港、韩国等先后发布电子交易法规。为迎接电子商务时代的到来世界各国积极准备。

我国 2005 年 1 月 8 日发布《国务院办公厅关于加快电子商务发展的若干意见》，2006 年 5 月 8 日发布《2006—2020 年国家信息化发展战略》，2006 年发布《国民经济和社会信息化“十一五”规划》等电子商务政策文件。国家发展与改革委员会在《电子商务发展“十一五”规划》中明确指出：电子商务是网络化的新型经济活动，正以前所未有的速度迅猛发展，已经成为主要发达国家增强经济竞争实力，赢得全球资源配置优势的有效手段。

近几年来随着网络的普及，电子商务已经初具规模。电子商务带来的经济变革和贸易模式的革命性变化，已经开始打破既有的世界经济利益分配的格局。各国为了在将来获得更加有利于自己的经济地位在电子商务的领域展开了一场新的斗争。面临这种局面，我们有必要对电子商务的本质进行深刻的分析，为我国在未来的全球经济资源配置

^① 我国电子商务税收政策问题的研究[EB/01]，http://www.canet.com.cn/html/051003/111683873_2.htm

中获得有利的地位进行积极的理论探索。

电子商务的发展,使电子交易税开始成为发达国家和发展中国家关注的重要国际问题,为了保障本国在电子交易中的国际税收利益,许多国家先后就电子交易课税问题发表自己的指导性文件并积极宣传自己的主张。

在学术界,早在上个世纪末国内外很多专家和学者就电子交易税的征税问题发表了许多文章,提出了多种理论设想。电子交易的税收问题之所以引起了众多专家学者、各国政府和企业界的关注不外乎如下几个原因:

第一,电子交易从某种形式上是对传统的交易有所创新和发展,使交易流程发生了革命性变化。这种变化进而影响到经济产业结构的重组和企业形态的变化。各国为了在未来经济竞争中谋得优势地位积极鼓励电子商务发展,促进本国经济结构的优化。

第二,电子交易对传统的经济制度提出新的挑战,为政府取得国际税收利益的分配权带来新的机遇。电子交易的无纸化、无址化、隐蔽性的特点,使现行国际税收制度遇到挑战,进而使各国就如何分配跨国交易带来的税收利益产生了新的冲突。

第三,电子交易对现行税制提出挑战,使得政府面临税收的流失和税收相关法律的无效性。电子交易的特点使原有的税收法规和监管体系无效,同时,传统交易行为利用电子交易避税逃税的可能性增加,使得税源日益减小。

可以看出各国制定相关电子商务法律法规的根本目的不在于获得短期的税收利益,而是为了在全球经济竞争中获得更有利的利益分配地位。因此,对现阶段电子交易课税问题的分析无法摆脱以获得最大的未来国际经济话语权的背景,同时需要为未来完整的电子交易税体系的建立进行有效的实践探索 and 理论分析。

本文将以求取国际经济利益的最大化为前提,对电子交易的基本交易过程进行分析,并在此基础上提出建立适合我国自身条件的电子交易税建议。

第2节 文献综述

1.2.1 国外文献:

1994 年加拿大税收专家阿瑟·科德尔 (Athur.Cordell) 和经济学家卢·苏尔特 (lue.Suoete) 共同提出比特税 (bit tax) 方案。他们认为电子交易行为已经开始侵蚀税基,随着网络技术的发展必然会对政府的财政收入带来极大的影响,必须对电子交易

课税。基于方便性和可执行性的考虑，他们提出对网络的数据流量征税的思想。尽管比特税方案能够有效保证财政收入，同时具有课征方便的优点，但是因为比特流的货币价值无法衡量的现实原因，比特税方案遭到了大多数经济学家和政府官员的批评。显然，比特税方案的提出更多的是从保障政府财政收入和净化网络环境角度出发的，对于当前世界各国来说课征比特税并不现实。

上个世纪七十年代，美国经济学家托宾（1972）提出：对所有的外汇交易征收比例很小的税金（如 0.1%、0.5%），以打击国际金融投机行为，这种就货币流量征税的理论被成为托宾税。网络技术的出现，数字化产品以及电子交易的发展，使电子交易的商品无形化，对现有税收征管提出了挑战。由于资金流是网上交易唯一可以监控的对象，对互联网上及在线服务的货币流所征税成为一个现实的选择。托宾税虽然解决了电子交易征税对象问题，但是货币流的存在并不一定必须伴随着商品或服务的交易，另一方面数额相等的现金流所对应的交易的性质和费用也千差万别。

由 Richard. L. Doernberg（1998）教授提出的预提税方案试图在来源国和销售者居住国二者的征税权之间寻求一种平衡关系。由于外国销售者在收入来源国销售产品和提供服务并不必然导致常设机构原则的适用，电子交易的出现对常设机构原则形成更加严重的挑战。收入来源国为保障自身的国际税收利益可以就本国消费者对国外产品销售者或服务提供商支付的货币总额按照一定税率征收预提税。预提税方案认为，在电子商务中对支付款项进行分类可能存在人为的因素，所以预提税方案适用于任何支付款项（不论其性质是属特许权使用费，或利息、报酬、货物成本或其它）。

预提税方案解决了居住国和收入来源国之间的税收利益分配问题，同时预提税简便易行。然而预提税对简单的对交易额课税并没有考虑交易双方为交易付出的成本，并不符合税收公平原则。

Jenny E. Ligthart（2004）^①从消费税的角度对电子交易课税做出了分析，他认为大多数国家的消费税政策是针对商人销售产品给居住在附近的居民的，跨境电子交易的出现使传统消费税无法监管，各国面临税收损失。由于最初的电子交易主要是实体产品的交易，跨国交易中实体产品必须通过海关，所以并不会对传统税收带来根本性的挑战。数字化产品和服务的出现使得产品的销售方和消费者难以界定，税务部门无法对此进行

^① Jenny E. Ligthart, consumption taxation in a digital world: a primer[J], Canadian Tax Journal, 2004 Issue 4

监管。而国与国之间无形产品交易则只有贸易的双方所有产品税率相同,且贸易双方贸易额平衡时,来源地课税和消费地课税才不会导致跨国税收利益的转移。所以各国出于本国利益的考虑,倾向于利用电子交易谋取更大的经济利益,而不是与其他国家合作。文章最后认为,如果没有国际间的配合,很难对跨国电子交易有效征税。

1.2.2 国内相关研究文献

我国对电子商务课税问题的研究起步较晚,我国研究人员和政府部门对电子商务的课税问题有各种不同的见解。主要就以下几个问题进行研究:

第一,电子商务是否征税。一种观点认为,基于网上交易与一般的商业贸易没有本质区别,提出应按相同的税率课税;另一种观点则认为网上交易是政府收入的新财源。因此除了对网络公司征收营业税外,还应该设立专门针对电子交易的新税种;此外也有学者从电子商务发展的外部经济性考虑,认为电子商务的发展有助于产业结构升级、促进经济发展,认为对网上交易应实行免税。对网上交易是征税还是免税,目前国内学术界并没有统一的结论。

第二,电子商务是否开征新税,如何征税。胡蓉(2002)认为,要确定以何种税种对电子商务征税,目前有两种选择:一是将具体的电子交易归入既有的税收体系中,如将其确定为营业所得、劳务所得、投资所得、特许权使用费等;二是国通过国内立法判定,成立独立发机构制定专门的电子交易税法规。这种思路代表了当前赞同电子商务征税的主流思想,将电子交易要么归入现有税收制度的框架之内,要么将其通过全新的立法加以规范。

国家税务总局科研所李雪若(2002)^①不赞成对现阶段我国尚十分幼稚的电子商务征税,她认为现阶段对电子商务征税不利于我国电子商务的发展,以我国目前的技术水平,对电子商务进行征税,税收成本很高,技术上也无法实现。

此外,一些学者对电子交易引起的国际税收问题进行了研究。针对国际税收管辖权问题,胡蓉(2002)认为,在电子商务税收管辖权上,确定纳税人的身份具有重要的法律意义,它是管辖权正确行使的前提,能够有效避免国际双重征税和维护国家征税主权。在传统商务中,各国都是以纳税人或征税对象是否与其领土主权存在着某种属人性或属地性质的连结因素作为行使税收管辖权的依据。但是因特网的开放性使人们在传统贸

^①《电子商务---税收征管的难题》,中国税务,2002,(7)。

易中刻意追求的国界、地域概念变得毫无意义。在电子商务模式中，仍应坚持来源地税收管辖权优于居民地税收管辖权的原则，在跨国企业居民纳税身份的判定上达成统一意见，做好两个管辖权的协调工作，避免出现管辖权的冲突。

通过上述我们可以看出，当前学术界对于电子交易课税的探讨多限定在电子交易所引起的国际税收利益分配以及保障政府财政收入的考虑上。对电子交易是否课税以及如何课税等问题并没有统一的意见。本文将从我国整体经济发展的角度出发，就我国对电子交易课税的必要性与可行性做出分析。

第3节 相关概念

1.2.1 电子商务与传统商务

电子商务是在开放的网络环境下，基于浏览器/服务器应用方式，实现消费者的网上购物、商户之间的网上交易和在线电子支付的一种新型的商业运营模式。在国际上，电子商务至今还没有统一的定义。

1997年11月6日至7日在法国巴黎举行的国际商会世界电子商务会议的定义是：电子商务(Electronic Commerce)是指对整个贸易活动实现电子化。欧洲议会关于电子商务给出的定义是：通过电子方式进行的商务活动。美国学者瑞维·卡拉科塔(Ravi Kalakota)和安德鲁·B.温斯顿(Andrew B. Winston)在他们的专著《电子商务的前沿》中提出：广义的讲，电子商务是一种现代商业方法。这种方法通过改善产品和服务质量、提高服务传递速度，满足政府组织、厂商和消费者降低成本的需求。一般的讲，今天的电子商务通过计算机网络将买方和卖方的信息、产品和服务联系起来，而未来的电子商务则通过构成信息高速公路的无数计算机网络中的一条将买方和卖方联系起来。

我国学者李鼎在《电子商务基础》一书中对电子商务的定义进行了归纳，作者提出对电子商务的认识有广义和狭义之分。狭义的电子商务也称为电子交易(E-commerce)，主要是借住计算机网络进行网上交易活动。广义的电子商务(e-business)则包括电子交易在内的通过Internet进行的各种商务活动，不仅仅局限于企业之间，也包含在企业内部、个人和企业之间发生的一切商务活动之中。

电子商务是传统商务活动的电子化、网络化,是以传统商务活动为基础的。不能否定,经过一段时期的发展,随着电子商务应用水平的提高和电子商务应用环境的完善,未来的电子商务一定会创造出崭新的、前所未有的商务活动方式。但近期电子商务应用的重点依然在对传统商务活动的改进。

1.2.2 电子商务与电子交易

电子商务根据交易形式的不同,可以分为离线交易和在线交易。离线交易的物流配送是在互联网之外独立完成的,互联网只是充当了信息平台的角色,这种交易无论形式还是实质都与传统商务没有区别,应该对其征税,这一点已经得到了世界各国的普遍认同。在线交易的征税问题相对比较复杂,因为在线交易的客体是无形的数字商品,交易过程中所有的物流、信息流及货币流全部在线完成,正由于这种交易的虚拟性和交易双方的隐匿性,纳税的主体、征税对象、交易性质等都难以确定,所以引起了现行的税收争议。但在线交易本质上依然与传统商务完全相同,即同样存在买卖双方,同样进行了一定数额的商品交易,且交易的一方以取得商品的所有权或使用权为目的,另一方以获取利润为目的。

电子商务包含的范围极为广泛,它不仅包含通过买卖商品与提供服务而直接产生利润的交易行为,还包括支援利润所产生的各项业务,譬如市场调研、向经销商和顾客提供服务或是使商业伙伴间的通讯更加便利等。电子交易仅指通过买卖商品与提供服务而获得利益的交易行为。

电子商务按目标的不同,可将电子商务系统功能概括为“3c”,即内容管理(Content Management)、协同处理(Collaboration)与电子交易(Electronic Commerce)三个层次的应用。

a. 内容管理

内容管理即管理网上需要发布的各种信息,其内容主要包括三个方面:信息的安全渠道和分布、客户信息服务与安全可靠高效的服务。

b. 协同处理

协同处理指能支持群体人员的协同工作,它提供自动处理业务流程,从而减少成本和开发周期。共包括四个方面,即邮件与信息共享、写作与发行、人事和内部工作管理与流程、销售自动化。

Degree papers are in the "[Xiamen University Electronic Theses and Dissertations Database](#)". Full texts are available in the following ways:

1. If your library is a CALIS member libraries, please log on <http://etd.calis.edu.cn/> and submit requests online, or consult the interlibrary loan department in your library.
2. For users of non-CALIS member libraries, please mail to etd@xmu.edu.cn for delivery details.

厦门大学博硕士论文摘要库